



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.724086/2017-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.078 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente JOAO RICARDO BRUGGER TITTON
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2015

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os simples recibos podem não fazer prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, desde que expressamente solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **04-46.066** da 3ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS (fls. 53 e segs.).

Lançamento

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Física, de fls. 5-9, em face do sujeito passivo acima identificado, referente ao exercício 2015, ano-calendário 2014, sendo alterada a Declaração de Ajuste Anual, segundo o Demonstrativo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	3.209,25
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		2.406,93
JUROS DE MORA (calculados até 31/05/2017)		859,75
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 31/05/2017)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		6.475,93

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em decorrência da seguinte constatação:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****11.670,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	437.061.000-10	FLAVIA FRIEDMAN MALTZ	010	11.670,00	0,00	0,00

Sª Contribuinte, o único recibo apresentado da profissional CPF 437.061.000-10 FLAVIA FRIEDMAN MALTZ está em desacordo com a legislação. Não consta para quem foi realizado o tratamento e não possuem sequência numérica de emissão, podendo ser emitidos a qualquer tempo e em qualquer quantidade, sem nenhum controle. A cada consulta deverá estar acompanhado de um recibo ou nota fiscal. Fundamentação legal: Arts. 1º a 3º e §§, 8º e 9º da Lei 7.713/88; arts. 1º a 3º da Lei 8.134/90; arts. 5º, 6º e 33 da Lei 9.250/95; arts. 1º e 15 da Lei 10.451/2002; arts. 43 a 45, 47, 49 a 53, 80 e incisos e 841, inciso II do Decreto nº 3.000/99 RIR/1999.

Impugnação

Foi apresentada impugnação de fls. 4, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 437.061.000-10 - FLAVIA FRIEDMAN MALTZ.

Valor da infração: **R\$ 11.670,00**. Não concordo com essa infração.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas para as quais apresento nota(s) fiscal(is), recibo(s) ou documento(s) equivalente(s), com os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Seguem anexos os seguintes documentos:

Qtd.	Documento
1	DOCUMENTO DE IDENTIDADE DO SIGNATÁRIO
1	RECIBOS E/OU NOTAS FISCAIS, CONTENDO TODOS OS REQUISITOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (IDENTIFICAÇÃO DO PACIENTE, DESCRIÇÃO DO SERVIÇO PRESTADO, DATA DO PAGAMENTO, IDENTIFICAÇÃO DE QUEM EFETUOU O PAGAMENTO, BEM COMO NOME, ENDEREÇO, REGISTRO NO ÓRGÃO DE CLASSE COMPETENTE E CPF/CNPJ DO PROFISSIONAL OU ESTABELECIMENTO QUE RECEBEU O PAGAMENTO)

Pedido

Pelo exposto, pede o cancelamento da Notificação de Lançamento.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

MÉRITO

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 11.670,00.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está autorizada pela Lei nº 9.250/1995, em seu artigo 8º, o qual estabelece:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

.....
§ 2º - O disposto na alínea 'a' do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

.....”
Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação dos requisitos previstos na lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Este entendimento é reforçado, inclusive pelo disposto no artigo 73, e seu § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de simples recibos ou declarações. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

A jurisprudência administrativa é firme neste sentido, como se verifica dos julgados a seguir, que corroboram este entendimento:

“COMPROVAÇÃO RECIBOS – GLOSA DE DEDUÇÕES – Diante de indícios de inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento. Sem isso, o simples recibo ou a declaração do próprio prestador de serviços sob suspeita são insuficientes para comprovar a despesa, justificando a glosa. Recurso negado. 1o Conselho de Contribuintes/ 2a Câmara/ Acórdão 102-48.443 em 25.04.2007.”

“COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existirem fortes indícios de

que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado. 1o CC/ 6a Câmara/Acórdão 106-16.542 em 17.10.2007.”

“DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvidas quanto à prestação dos serviços. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 2a. Seção - 1a. Turma Especial/ACÓRDÃO 2801-00.553 em 17.06.2010.”

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde, sendo aceitos o próprio contribuinte ou seus dependentes incluídos na declaração, quem prestou o serviço, sendo aceitos somente os profissionais descritos expressamente na legislação, a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário correspondente e está vinculado ao serviço prestado.

Com base na legislação, critérios e princípios expostos, conclui-se por considerar ineficaz para efeitos tributários a Declaração (fl. 13) emitida pela médica Flávia Friedman Maltz, no valor de R\$ 11.670,00. Esta simples declaração não comprova o fato de que a despesa informada foi efetivamente incorrida pelo sujeito passivo. Neste caso, lhe caberia apresentar provas complementares, tais como extratos bancários ou cópias de cheques compensados em nome da prestadora de serviços, onde constariam o repasse dos correspondentes valores. Quanto aos demais documentos apresentados na impugnação (fls. 34 a 47), estes não se referem à despesa médica glosada.

Em suma, deve ser mantida a glosa de despesas médicas.

Conclusão

Posto isto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO pela improcedência da impugnação, com a manutenção total do crédito tributário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/08/2018, o sujeito passivo interpôs, em 30/08/2018, Recurso Voluntário, fl. 65, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se o recibo e declaração apresentados relativos a supostos pagamentos feitos à médica Flávia Friedman Maltz, no valor de R\$ 11.670,00, são suficientes para provar o alegado, para fins de

sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

É certo também que no curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, como já cima descrito, temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 9-10) a denominação da infração apontada como “*dedução indevida de despesas médicas*”, seguida do valor da glosa efetuada e da descrição genérica “*indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução*”. Logo abaixo no citado documento, ainda na descrição dos fatos, lê-se:

Sg Contribuinte, o único recibo apresentado da profissional CPF 437.061.000-10 FLAVIA FRIEDMAN MALTZ está em desacordo com a legislação.

Não consta para quem foi realizado o tratamento e não possuem sequência numérica de emissão, podendo ser emitidos a qualquer tempo e em qualquer quantidade, sem nenhum controle. A cada consulta deverá estar acompanhado de um recibo ou nota fiscal. Fundamentação legal: (...)

A DRJ manteve a glosa pela falta de comprovação do efetivo pagamento, aspecto esse não apontado na descrição da notificação do lançamento. O julgador administrativo pode e deve reiterar as razões da Fiscalização, caso com elas concorde, entretanto não pode inovar na lide com novas exigências não constantes do documento de lançamento, o que tornaria a lide infundável, caracterizando cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Conforme já acima esclarecido, o Fisco poderia ter, de forma clara e expressa, solicitado elementos adicionais para formação de sua convicção, inclusive comprovação do efetivo pagamento, mas optou por não fazê-lo.

Assim sendo, entendo que deve ser acatado o recibo trazido aos autos e restabelecidas as deduções a título de despesas médicas com Flávia Friedman Maltz, no valor de R\$ 11.670,00.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito,
DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito